



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.002440/2006-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1002-001.281 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 07 de maio de 2020
Recorrente ALEXANDRE DE SOUZA LAVAÇÃO ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES)

Ano-calendário: 2005

SIMPLES. EXCLUSÃO INDEVIDA. ATIVIDADE VEDADA. ÔNUS DA PROVA.

A mera menção de que a empresa exerce de atividade vedada ao regime do SIMPLES é insuficiente para a sua exclusão sendo da Administração Tributária o ônus de demonstrar por outros meios de prova o efetivo exercício de atividade vedada.

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à Administração Tributária o ônus de comprovar a presença dos requisitos indispensáveis à caracterização de cessão de mão-de-obra, quais sejam, os trabalhadores devem ser colocados à disposição da empresa contratante, os serviços prestados devem ser contínuos, a prestação de serviços deve se dar nas dependências da contratante ou na de terceiros com transferência do poder de comando sobre os empregados da empresa contratada para a empresa contratante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thiago Dayan da Luz Barros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva, Rafael Zedral, Marcelo José Luz de Macedo e Thiago Dayan da Luz Barros

Fl. 2 do Acórdão n.º 1002-001.281 - 1ª Sejl/2ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13971.002440/2006-60

Relatório

Em atenção aos princípios da economia e celeridade processual, transcrevo o relatório produzido no Acórdão n.º 07-28.531 da 4ª Turma da DRJ/FNS, de 27 de abril de 2012 (fls. 89 a 94):

Trata-se de manifestação de inconformidade contra exclusão do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples Federal.

A exclusão do Simples Federal, conforme Ato Declaratório Executivo DRF/BLU n.º 10, de 24 de janeiro de 2007, teve como fundamento a prática pelo sujeito passivo de locação de mão de obra.

Inconformado o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, com as alegações expostas abaixo.

Afirma que exerce apenas a atividade de lavagem de automóveis, não praticando a atividade de locação de mão de obra.

A empresa atuaria no ramo de prestação de serviços de lavagem e polimento de veículos em uma concessionária de veículos. Ressalta que quem fornece os produtos, equipamentos necessários é a própria empresa, que ainda é a única a determinar ordens a seus funcionários, e, assim sendo, não poderia ser a mesma cessionária de mão de obra, não se enquadrando no art. 31 da lei 8212/91.

Aduz que os contratos de cessão de espaço físico e prestação de serviços em lugar algum informam que a empresa loca mão de obra para a contratante, não sendo contratos de "terceirização" de serviços secundários da empresa contratante.

Em relação ao conceito de cessão de mão de obra, expõe que:

O § 1º do artigo 219 do decreto 3.048/99, o § 3º do artigo 31 da lei 8.212/91 e o artigo 152 (que acrescenta a palavra "ou empreitada") § 1º, 2º e 3º da instrução Normativa INSS/DC n.º 100/03, enfatiza claramente o que venha ser cessão de mão de obra, ou seja, colocação a disposição da empresa contratante, (entende-se a cessão do trabalhador, em caráter não-eventual, respeitados os limites do contrato) em suas dependências ou nas de terceiros (são aquelas indicadas pela empresa contratante, que não sejam as suas próprias e que não pertençam a empresa prestadora dos serviços), de trabalhadores que realizem serviços contínuos (são aqueles que constituem necessidade permanente da contratante, que se repetem periódica ou sistematicamente, ligados ou não a sua atividade fim, ainda que sua execução seja realizada de forma intermitente ou por diferentes trabalhadores), relacionados ou não com sua atividade fim, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação, inclusive por meio de Trabalho Temporário. Acrescento o entendimento da atividade-fim da empresa que é o seu objeto principal, o qual figura no contrato ou estatuto social.

Afirma, então, que o conceito de cessão de mão de obra não se aplicaria a empresa, pois os funcionários da empresa apenas recebem ordens do representante da própria empresa, e não dos contratantes.

Argumenta que inclusive possui decisão judicial afastando a retenção de 11%, o que comprovaria que não é cessionária de mão de obra.

Requer, por fim, o cancelamento de sua exclusão do Simples Federal.

É o relatório.

A DRJ/FNS julgou improcedente o pedido da empresa recorrente contido em sua manifestação de inconformidade. O contribuinte acima identificado foi excluído do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, por supostamente exercer atividade vedada, cessão de mão-de-obra (fls. 59 a 68):

[...] Os contratos firmados entre a contribuinte e seus clientes, anexados ao presente processo, todavia, apresentam as características de prestação de serviços por cessão de mão de obra.

[...] após esta análise mostrasse nítido que os contornos da prestação de serviços efetuada pela contribuinte enquadram-se nos moldes da prestação de serviços por cessão de mão de obra.

[...] Os trabalhadores são colocados a disposição da empresa contratante, em suas dependências, para a prestação de serviços contínuos, pois tratam-se de uma necessidade permanente da contratante – a própria duração indeterminada do contrato confirma este entendimento.

[...] Assim, caracterizado pela atividade econômica da contribuinte o instituto que impede a opção pelo Simples Federal, qual seja a locação de mão de obra, deve ser mantida a exclusão da empresa do sistema.

Dessa forma, a 4ª Turma da DRJ/FNS decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade, mantendo a decisão de Unidade de Origem.

Face ao referido Acórdão da DRJ/FNS, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 102 a 108), requerendo que seja revista a exclusão da empresa do regime tributário do SIMPLES levada a efeito pela autoridade fiscal.

A contribuinte apresenta, ainda, o Requerimento de Empresário, Declaração de Microempresa bem como Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral junto à RFB (fls. 109 a 111).

Por fim, a empresa Recorrente pleiteia a reforma da decisão prolatada pela 4ª Turma da DRJ/FNS requerendo o acolhimento do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 1002-001.281 - 1ª Sejul/2ª Turma Extraordinária
Processo nº 13971.002440/2006-60

Voto

Conselheiro Thiago Dayan da Luz Barros, Relator.

Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 2º e do art. 23-B do Anexo II da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), atualizada pela Portaria MF n.º 329/2017, considerando-se tratar de exclusão do SIMPLES, desvinculados de exigência de crédito tributário, ano-calendário 2005.

Ainda, observo que o recurso é tempestivo (interposto em 14 de maio de 2012, vide termo de recebimento da RFB, fl. 102, face ao recebimento da intimação datada de 10 de maio de 2012, fl. 101) e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

Quanto ao mérito da presente demanda, necessário esclarecer que a contribuinte foi excluída do Simples pelo Ato Declaratório Executivo DRF/BLU nº 010, de 24 de janeiro de 2007, face o artigo 9º, inciso XII, “f”; artigo 14, inciso I; artigo 12; bem como artigo 15, inciso II e §§ 3º e 4º, da Lei nº 9.317 de 05 de dezembro de 1996, em razão do exercício de atividade vedada, no caso, serviços de cessão de mão de obra.

Ocorre que, conforme constatado em documento da Receita Federal, de fls. 57 a 60, foi proposto a exclusão da Contribuinte do Simples pelo argumento de que haveria a “*possibilidade de simulação de possível locação de mão-de-obra*” pela empresa ALEXANDRE DE SOUZA LAVACAO - ME.

Isso se deu pelo fato de constar em contratos de cessão de espaço físico e prestação de serviços entre a contribuinte e as empresas USE LOCADORA DE VEICULOS LTDA, BIRIGÜI VEÍCULOS LTDA e CENTER AUTOMOVEIS LTDA, o objeto de prestações de serviços de lavagem, limpeza, polimento, hidratação em bancos de couro, espelhamento de pintura em carros, realizadas nas instalações da empresa contratantes dos serviços a serem executados pelos funcionários da contratada.

Não obstante as decisões administrativas, a contribuinte é categórica ao afirmar que não havia cessão de mão-de-obra para as empresas contratantes, mas sim a prestação de serviços, com ampla autonomia da empresa contratada, ora contribuinte recorrente.

A empresa contribuinte ainda menciona que, além de não ocorrida qualquer constatação “*in loco*”, por parte dos auditores fiscais, como relatado na comunicação recebida pela empresa, a Administração Tributária não logrou êxito em comprovar suas alegações para a exclusão em comento, inexistindo nos autos documentos ou evidências de que a contribuinte não preenche os requisitos de inscrição no Regime do Simples.

Diante dos argumentos e informações apresentados nos autos, importante mencionar a Súmula nº 134 desse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que versa (grifo nosso):

A simples existência, no contrato social, de atividade vedada ao Simples Federal não resulta na exclusão do contribuinte, **sendo necessário que a fiscalização comprove a efetiva execução de tal atividade.**

Dessa forma, seria ônus da Administração Tributária trazer elementos que indicassem que a empresa prestava serviços de cessão de mão-de-obra, e não efetuar a exclusão baseando-se apenas no argumento de que, em tese, estaria a Pessoa Jurídica ALEXANDRE DE SOUZA LAVACAO - ME exercendo atividade vedada aos optantes pelo SIMPLES.

O fato de a opção pelo regime de tributação pelo SIMPLES ser um regime fiscal especial não permite que a autoridade exclua a pessoa jurídica do sistema com argumentos frágeis e que se transfira ao contribuinte o ônus de produzir prova de seu direito, em especial quando nada dele se exigiu de forma específica.

Analisando atentamente os Contratos de Prestação de Serviços bem como as notas fiscais de serviços, anexados pela Administração Pública (fls. 10 a 48), sendo as únicas provas utilizadas a fim de excluir do SIMPLES a empresa Contribuinte, conclui-se pela fragilidade dos argumentos do Fisco, na medida em que tais meios de prova são incapazes de demonstrar a transferência do poder de comando/diretivo da empresa contratada para a empresa contratante sobre os empregados da empresa contratada.

Sobre o tema, necessário é mencionar as Soluções de Consulta - Cosit nº 312 de 06 de novembro de 2014 e a de nº 28, de 16 de janeiro de 2017, que trazem pertinentes

esclarecimentos sobre os requisitos necessários para a caracterização ou não de cessão de mão-de-obra.

Considerando o cenário fático em discussão, a Solução de Consulta n.º 28 de 2017 nos esclarece quanto a cessão de mão-de-obra, no seguinte sentido:

13. Com relação à colocação do trabalhador à disposição do tomador, esse requisito pressupõe que o trabalhador atue sob as ordens do tomador dos serviços (contratante), que conduz, supervisiona e controla o seu trabalho.

13.1. Percebe-se, assim, que a empresa contratada, ao ceder trabalhadores a outra, transfere à contratante a prerrogativa, que era sua, de comando desses trabalhadores. Ela abre mão, em favor da contratante, de seu direito de dispor dos trabalhadores que cede, do direito de coordená-los. Dessa forma, a empresa contratante dos serviços poderá exigir dos trabalhadores cedidos a execução de tarefas objeto da contratação.

13.2. Enfim, se os trabalhadores se limitarem a fazer o que está previsto em contrato, mediante ordem e coordenação da empresa contratada, não ocorrerá a disponibilização da mão de obra e, por conseguinte, não restará configurada a sua cessão. Nesse tipo de prestação de serviço, a empresa contratada compromete-se à realização de tarefas específicas, que por ela devem ser levadas a cabo.

(grifos nossos)

Do mesmo modo são os ensinamentos contidos na Solução de Consulta n.º 312 de 2014, que assim dispõe:

10. Conclui-se, assim, que quando uma empresa cede trabalhadores a outra empresa, ela **transfere a essa outra empresa a prerrogativa que era sua de comando desses trabalhadores**. Ela abre mão, em favor da contratante, do seu direito de dispor dos trabalhadores que cede; abre mão do seu direito de coordená-los. Dizer, então, que trabalhadores de uma empresa contratada estão à disposição de uma empresa contratante de serviços significa dizer que essa empresa contratante pode deles dispor; pode deles exigir a execução de tarefas dentro dos limites estabelecidos, previamente, em contrato, sem que eles necessitem, para executá-las, reportarem-se à empresa que os cedeu. Nesse tipo de contrato o objeto é a mão de obra. Nesse tipo de contrato a empresa contratante define a quantidade de trabalhadores que ela necessita para executar serviços que são de sua responsabilidade.

11. Por outro lado, se os trabalhadores simplesmente fizerem o que está previsto em contrato firmado entre as empresas, mediante ordem e coordenação da empresa contratada, ou melhor dizendo, se a empresa contratante de serviços não puder deles dispor, não puder coordenar a prestação do serviço, não ocorre “o ficar a disposição” e, por conseguinte, não ocorre a cessão de mão de obra nos termos do art. 31 da Lei n.º 8.212, de 1991. Nesse tipo de prestação de serviço é a empresa contratada que, por força do contrato firmado, está à disposição da empresa contratante e não os seus trabalhadores, que continuam subordinados a ela; nesse tipo de prestação de serviço, se houver necessidade, é a empresa contratada que receberá orientações da empresa contratante e as repassará aos seus empregados. Nesse tipo de contrato o objeto é a execução de um serviço certo; a empresa contratante não está

preocupada com a mão de obra, no que diz respeito à quantidade de trabalhadores que irão executar o serviço; para ela não interessa se, por exemplo, serão dois, três, ou dez trabalhadores, pois essa definição caberá à empresa contratada; para ela o que interessa é o resultado final do serviço contratado, que é de responsabilidade da empresa contratada.

Conforme estabelece a Instrução Normativa nº 1.396 de 16 de setembro de 2013, que dispõe sobre o processo de consulta relativo à interpretação da legislação tributária, os entendimentos prolatados nas soluções de consulta da Coordenação Geral de Tributação- Cosit, passam a valer para todos os auditores e contribuintes, pois se revestem de caráter vinculante:

Art. 9º **A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB**, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consultante, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

(grifos nossos)

Resta, portanto, evidente a não caracterização da cessão de mão-de-obra, considerando-se a falta de demonstração cabal por parte do Fisco de que teria havido a transferência do poder de comando/diretivo da empresa contratada para a empresa contratante sobre os empregados da empresa contratante, seja pela total ausência de dispositivo contratual nesse sentido, seja pela não juntada de provas processuais nesse sentido, limitando-se os Contratos de Prestação de Serviços, a tratar das obrigações e responsabilidades da Contratada do seguinte modo:

CLÁUSULA QUINTA: - OBRIGAÇÕES: A CONTRATADA assume integralmente as obrigações TRABALHISTAS PREVIDENCIARIAS e TRIBUTÁRIAS, e eventuais ônus decorrentes de condenações trabalhistas através de sentença judicial denominada à CONTRATADA.

[...]

Parágrafo Terceiro: **Sendo a CONTRATADA uma empresa constituída para prestar os serviços pactuados, em momento algum seus titulares, bem como seus empregados ou prepostos serão considerados empregados da CONTRATANTE**, arcando a CONTRATADA com todos os ônus trabalhistas daí decorrentes, cabendo-lhe o registro dos empregados, o pagamento dos salários e recolhimento de todos os encargos, inclusive previdenciários.

Parágrafo Quarto: **A CONTRATADA caberá a execução dos serviços estipulados no presente contrato, com qualidade e perfeição, sendo que para isso poderá utilizar qualquer empregado, ficando a seu critério e seleção.**

(grifos nossos)

Nesse contexto, insta ainda mencionar o entendimento jurisprudencial Egrégio do Superior Tribunal de Justiça acerca do tema, conforme se depreende da ementa abaixo transcrita (grifo nosso):

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. RETENÇÃO DE 11% SOBRE FATURAS (LEI 9.711/88). **EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO**. NATUREZA DAS ATIVIDADES. **CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA NÃO CARACTERIZADA**. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. A ausência de debate, na instância recorrida, dos dispositivos legais cuja violação se alega no recurso especial atrai a incidência da Súmula 282 do STF.

2. Para efeitos do art. 31 da Lei 8.212/91, considera-se cessão de mão-de-obra a colocação de empregados à disposição do contratante (submetidos ao poder de comando desse), para execução das atividades no estabelecimento do tomador de serviços ou de terceiros.

3. **Não há, assim, cessão de mão-de-obra ao Município na atividade de limpeza e coleta de lixo em via pública, realizada pela própria empresa contratada, que, inclusive, fornece os equipamentos para tanto necessários.**

4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, desprovido.

(REsp 488.027/SC, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 01/06/2004, DJ 14/06/2004, p. 163)

(grifos nossos)

Alinhado à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, consta expressamente nos Contratos de Prestação de Serviços, na Cláusula Sétima, que a responsável pelo fornecimento uniformes, crachás, jalecos bem como equipamentos de proteção individual (EPI) é a empresa contratada.

Nesses termos, a nulidade do Ato Declaratório Executivo DRF/BLU nº 010, de 24 de janeiro de 2007, é medida que se impõe, a fim de se afastar a exclusão da empresa do regime de tributação pelo SIMPLES.

Dispositivo

Posto isso, restando comprovado a não caracterização de cessão de mão-de-obra por parte da empresa contribuinte, torna-se inviável seu reconhecimento, havendo motivos para a reforma do Acórdão da DRJ.

Considerando-se, portanto, os fatos e provas apresentados aos autos, alinhados aos entendimentos da Súmula do CARF nº 134, entendimento do Superior Tribunal de Justiça, bem como de Soluções de Consultas da Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal, voto por **DAR PROVIMENTO** ao recurso interposto pela contribuinte, declarando-se nulos o Ato Declaratório Executivo DRF/BLU nº 010, de 24 de janeiro de 2007, e os atos administrativos ulteriores que o ratificaram, afastando-se a exclusão da empresa do regime de tributação pelo SIMPLES.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Thiago Dayan da Luz Barros